



FACULDADE DE TECNOLOGIA E CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS - FATECS

CURSO: CIÊNCIAS CONTÁBEIS

LINHA DE PESQUISA: CONTABILIDADE NAS ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS

ÁREA: TERCEIRO SETOR

CLARICE JOAQUINA DE SOUZA
RA – 2.114.352-6

CONTABILIDADE APLICADA AO TERCEIRO SETOR

Brasília
2013

CLARICE JOAQUINA DE SOUZA

CONTABILIDADE APLICADA AO TERCEIRO SETOR

Trabalho de Curso (TC) apresentado como um dos requisitos para a conclusão do curso de Ciências Contábeis do UniCEUB – Centro Universitário de Brasília.

Orientador: Giovani Rossetti Segadilha

Brasília
2013

CLARICE JOAQUINA DE SOUZA

CONTABILIDADE APLICADA AO TERCEIRO SETOR

Trabalho de Curso (TC) apresentado como um dos requisitos para a conclusão do curso de Ciências Contábeis do UniCEUB – Centro Universitário de Brasília.

Orientador: Giovani Rossetti Segadilha

Brasília, 10 de Junho de 2013

Banca examinadora

Professor: Giovani Rossetti Segadilha
Orientador

Professor(a):
Examinador(a)

Professor(a):
Examinador(a)

DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho:

A Deus que me deu a vida.

A meu esposo e minha filha, pelo amor, carinho e a determinação de suportarem os dias de minha ausência do lar, esse apoio e compreensão foram essenciais nessa caminhada.

Aos meus pais, que me ensinaram o valor dos estudos, e minhas irmãs pelo apoio incondicional.

Aos Professores e aos colegas de sala e turma, pelo fraternal companheirismo da convivência.

AGRADECIMENTOS

A elaboração de um artigo pode parecer simples, mas a caminhada é longa. São muitas horas de trabalho e é preciso contar com o incentivo de muitas pessoas.

Quero registrar minha gratidão pelo grande apoio recebido em todas as fases para a confecção desse artigo, reconheço o imenso apoio que me foi dispensado por inúmeras pessoas.

Ao meu Professor Giovani Rossetti Segadilha , pelo apoio e orientação despendidos para a conclusão deste trabalho. Obrigada por tudo, por ter sido paciente, me ensinado e me mostrado como é o ambiente de uma produção científica.

CONTABILIDADE APLICADA AO TERCEIRO SETOR

Clarice Joaquina de Souza

RESUMO

Este artigo visa apresentar a contabilidade na gestão corporativa das Entidades sem fins lucrativos. O conhecimento desse ramo de atuação da ciência contábil ainda é superficial apesar do crescente interesse acadêmico nessa área. Falta mão-de-obra especializada, com o crescimento do número de instituições do terceiro setor, na última década a demanda por esse serviço é crescente. Nos anos que segue é sabido que as organizações do terceiro setor irão cada vez mais ter um importante papel de natureza pública na prestação de serviços ofertados e financiados com esforços das próprias organizações, de contratos públicos e contribuições expressivas das empresas e pessoas físicas. A responsabilidade social e corporativa vem ao encontro com a cidadania empresarial, que remete aos termos do marketing social, que culmina na ação e investimento social privado, com consequente conceito de empresa moderna e procuram com isso dar suas contribuições na promoção social da pessoa humana. A assistência e a caridade por si só não constituem elementos de crescimento humano. É importante que a contabilidade dê sua cota de participação no momento em que se propõe aprofundar nos estudos para que através dos números bem administrados possamos contribuir, dando maior transparência nas prestações de contas visando com isso mais investidores que possam fortalecer esses organismos com causas tão nobres. Sem deixar de reconhecer o papel do Estado, é conhecido que o poder público por si só não tem condições de fazer toda a prestação executiva e direta de todos os serviços sociais de interesse coletivo essas organizações é uma forma da sociedade civil participar mais amplamente e dar sua parcela de contribuição para o bem estar social.

Palavras-chave: Contabilidade. Assistência social. Transparência. Entidade do terceiro setor.

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
EUA	Estados Unidos da América
PNBE	Pensamento Nacional das Bases Empresariais
ABRINQ	Associação Brasileira dos Fabricantes de Brinquedos
GIFE	Grupos de Institutos Fundações e Empresas
CPC	Comitê de Pronunciamentos Contábeis
IFRS	Normas e Padrões Internacionais de Contabilidade
NBC T	Norma Brasileiro de Contabilidade (T) Técnica
CNAS	Conselho Nacional de Assistência Social
CVM	Comissão de Valores Mobiliários
INSS	Instituto Nacional do Seguro Social
IPTU	Imposto da Propriedade Territorial Urbana
ITR	Imposto Territorial Rural
IOF	Imposto sobre Operações Financeiras
ITCP	Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação
ITBI	Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis
IPVA	Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores
IR	Imposto de Renda
ISSQN	Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Serviço
DRE	Demonstração de Resultado Econômico
DFC	Demonstração do Fluxo de Caixa
DVA	Demonstração do Valor Adicionado

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO

1.1 Tema e Problema	9
1.2 Objetivos	10
1.3 Justificativa	10
1.4 Metodologia	11
1.5 Organização do Trabalho	11

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA (Desenvolvimento)

2.1 Terceiro Setor	12
2.2 Gestão e política contábil	16
2.3 Gestão corporativa... ..	18
2.4 Estrutura da contabilidade	20
2.5 Tributos	20
2.6 A contabilidade como instrumento de controle	22
2.7 Prestações de contas	24

3 ESTUDO DE CASO

3.1 Perfil da Entidade.	27
3.2 Sistema de informação contábil	28
3.3 Fontes de recursos.....	33

4 CONCLUSÃO

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. INTRODUÇÃO

A filantropia no Brasil tem ganhado espaço, mesmo assim ainda é pequeno o conhecimento na área contábil desse tipo de atividade e não sendo muito explorado, nota-se pela quantidade de trabalhos acadêmicos que tem esse tema como base para estudos. Em países desenvolvidos, o voluntariado empresarial e de pessoas físicas é quase uma questão cultural, fato que ficou constatado na pesquisa onde vários projetos foram e são financiados com recursos da cooperação internacional dos países da Europa e EUA. Um dos exemplos que mais se conhece é o dos Estados Unidos da América, onde um dos fundadores da Microsoft é grande investidor em Entidade filantrópica, criando Instituição beneficente e investindo bilhões de dólares.

Não é de agora a evidência do crescimento do terceiro setor no Brasil e o fortalecimento da sociedade civil tende a ser cada vez mais positivo, com manifestação dinâmica de atuação social, o aumento da conscientização dos empresários com atuação forte do PNBE – Pensamento Nacional das Bases Empresariais, esse movimento de pensar no bem estar da pessoa humana é de grande valor, esse ideal PNBE nos dá a convicção de que o Estado Brasileiro não consegue atender a demanda da sociedade a contento.

Como o intuito de ter uma sociedade plena em seus direitos e deveres, a cada dia vemos a criação de organismos em prol da causa social, tais como: Instituto Ethos, Fundação Associação Brasileira dos Fabricantes de Brinquedos - Abring e Associação Grupo de Institutos Fundações e Empresas - Gife e outros. Essas Instituições bem como diversas outras tem mobilizado a sociedade a angariar recursos humanos e materiais para que tenhamos uma sociedade com ética, justiça, democracia e ambientalmente sustentável.

1.1 Tema e problema

Esta pesquisa tem a finalidade de verificar a aplicação da contabilidade nas Entidades sem fins lucrativos no universo do Terceiro setor e como se dá o processo da gestão e política contábil das Entidades filantrópicas. A contabilidade tem o seu papel e deve contribuir para uma gestão com números confiáveis, fidelizando e dando um maior grau de transparência nas prestações de contas junto aos financiadores, sociedade e

governo. Essa verificação tem o intuito de responder a seguinte questão: a contabilidade como instrumento de controle é estratégia eficaz na gestão corporativa das Entidades sem fins lucrativos?

1.2 Objetivos

1.2.1 Objetivo geral

O objetivo geral desta pesquisa consiste em apresentar a aplicação da contabilidade na gestão corporativa das entidades sem fins lucrativos.

1.2.2 Objetivos específicos

Constituem-se objetivos específicos da pesquisa:

- 1) Conceituar entidades sem fins lucrativos;
- 2) Descrever o sistema de controle;
- 3) Evidenciar como é o processo da prestação de contas;
- 4) Conhecer a gestão política contábil das entidades filantrópicas.

1.3 Justificativa

Esta pesquisa se justifica pelo fato de ser um campo crescente no ramo do terceiro setor segundo dados do IBGE. A sociedade civil possui inúmeras iniciativas privadas com serviços de caráter público que demanda de conhecimento profissional qualificado na área contábil, para que essas Instituições sejam amparadas no quesito transparência e profissionalismo. Essas qualidades viabilizam maior credibilidade abrindo mais portas, incentivando o investimento em recursos financeiros e mão-de-obra voluntariada que venham contribuir positivamente para um Brasil melhor construindo uma sociedade menos desigual.

1.4 Metodologia da pesquisa

A pesquisa quanto aos objetivos foi exploratória, descritiva e métodos aplicáveis à contabilidade, com o intuito de aprofundar o conhecimento da contabilidade aplicada ao Terceiro setor.

Na visão Beuren (2008, p. 80 e 81),

A caracterização do estudo como pesquisa exploratória normalmente ocorre quando há pouco conhecimento sobre a temática a ser abordada. Por meio do estudo exploratório, busca-se conhecer com maior profundidade o assunto de modo a torna-lo mais claro ou construir questões importantes para a condução da pesquisa.

Vários estudos utilizam a pesquisa descritiva para análise e descrição de problemas de pesquisa na área contábil. Podem ser questões, por exemplo, relacionadas às características próprias da profissão contábil em instrumentos contábeis utilizados na gestão das organizações. Nesse tipo de pesquisa, normalmente ocorre o emprego de técnicas estatísticas, desde as mais simples até as mais sofisticadas.

Quanto aos procedimentos foram utilizados a pesquisa bibliográfica, documental, quantitativa e o estudo de caso.

1.5 Organização do trabalho

O trabalho é dividido em cinco capítulos. O primeiro apresenta a introdução, bem como o tema, problema de pesquisa, os objetivos da pesquisa, a justificativa do estudo selecionado, a metodologia aplicada, estruturação e descrição do presente trabalho.

O segundo capítulo apresenta a fundamentação teórica sobre gestão e política contábil, gestão corporativa, estrutura da contabilidade, tributos, a contabilidade como instrumento de controle e a prestação de contas.

O terceiro capítulo apresenta a descrição e análise dos dados que são: perfil das entidades e o estudo de caso.

No quarto capítulo contém as conclusões obtidas com o estudo e sugestões, e por fim apresentam-se as referências utilizadas para a efetivação do estudo.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Terceiro Setor

O Terceiro Setor surgiu da organização da sociedade civil por uma sociedade mais igual, com o objetivo de promover o bem coletivo, estimulando iniciativas em prol do desenvolvimento social criando diretrizes para uma sociedade com mais justiça, democracia e ambientalmente sustentável. Em todo mundo o Terceiro Setor é composto pelas entidades sem fins lucrativos e suas atividades complementam as ações do Estado, em razão de o governo não conseguir alcançar todas as camadas da sociedade que por muitas vezes fica carente em os seus direitos. O incentivo governamental brasileiro as entidades do terceiro setor é cada vez maior não só através de imunidade e isenção fiscal como também no repasse de verbas públicas através de contrato de gestão e outros, isso mostra que a máquina estatal tem consciência de suas deficiências e precisa de ajuda, reconhece a importância dessa parceria concedendo a participação ativa e direta do cidadão na construção de um Brasil melhor. Cabe lembrar que as entidades de interesse social ajudam na implementação de políticas públicas com recursos próprios e doações e contribuições de voluntários. São direitos sociais de acordo com o art. 6º da Constituição Federal do Brasil de 1988: “a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados”.

As atividades de produção de bens e serviços no Brasil são exercidas pela sociedade através de três tipos de entidades são elas: Entidades Públicas, com e sem fim econômico denominado de primeiro setor, as Entidades Privadas com fim econômico denominado de segundo setor, e as Entidades Privadas de Interesse Social sem fim econômico denominado terceiro setor. Conforme Paulo Modesto (1998 p.55-68) o conceito de Terceiro Setor é “pessoas privadas de fins públicos, sem finalidade lucrativa, constituídas voluntariamente por particulares, auxiliares do Estado na persecução de atividade de conteúdo social relevante”.

As organizações do Terceiro Setor possuem características diferentes das demais instituições do setor privado, pois não tem fins lucrativos, são de fins sociais, o

seu resultado financeiro superavitário não se distribui, é acumulado para reinvestimento em seus projetos de ações sociais.

(PETER F.DRUKER, 1994 p. XIV apud Olak 2010, p.1) a identidade das entidades sem fins lucrativos no Brasil,

Todas as instituições 'sem fins lucrativos' têm algo em comum: são agentes de mudança humana. Seu 'produto' é um paciente curado, uma criança que aprende, um jovem que se transforma em um adulto com respeito próprio; isto é, toda vida transformada (Peter F. Drucker).

A classificação das entidades sem fins lucrativos por Olak (2010, p. 9,10 e 11) sob três óticas como se segue:

I – Quanto às atividades que desempenham são:

- a) Entidades de caráter beneficente, filantrópico e caritativo;
- b) Entidades de assistência à saúde;
- c) Entidades religiosas;
- d) Entidades de caráter educacional, cultural, instrutivo, científico, artístico e literário;
- e) Entidades de caráter recreativo e esportivo;
- f) Associações de classe;
- g) Entidades sindicais;
- h) Sociedades cooperativas.

II – Quanto à origem dos recursos financeiros e materiais

As receitas são: doações, contribuições, subvenções, taxas entre outras.

III – Quanto a extensão dos benefícios sociais

- a) As que prestam serviços a toda a comunidade irrestrita e incondicionalmente
- b) As que restringem seus benefícios apenas ao seu quadro social.

Tabela 2 - Principais categorias do terceiro setor no Brasil

Categoria	Principais Características
1. Associações	São organizações baseadas em contratos estabelecidos livremente entre os indivíduos para exercerem atividade comuns ou defenderem interesses comuns ou mútuos. Estão voltadas para seus membros, compreendendo uma grande variedade de objetivos e atividades, tais como recreativas, esportivas, artísticas, comunitárias e profissionais (<i>member-serving organizations</i>).
2. Organizações filantrópicas, beneficentes e de caridade	São organizações voltadas para seus clientes na promoção de assistência social (abrigo, orfanatos, centros para indigentes, distribuição de roupas e comida etc.) e de serviços sociais nas áreas de saúde e educação (colégios religiosos, universidades e hospitais religiosos). Também se inclui nessa categoria a filantropia empresarial. Embora estas organizações sejam classificadas como associações no Código Civil Brasileiro, o que as diferencia daquelas são seus valores intrínsecos de altruísmo, boa vontade e serviço a

	comunidade.
3. Organizações não governamentais (ONGs)	Como no caso das associações, são organizações comprometidas com a sociedade civil, movimentos sociais e transformação social. Embora também estejam classificadas como associações no Código Civil Brasileiro, diferenciam-se das associações por estarem sobretudo orientadas para “terceiros” grupos, ou seja, para objetivos externos aos membros que as compõem. Também se diferenciam das organizações filantrópicas – e isto é questão de honra para as ONGs – por não exercerem qualquer tipo de prática de caridade, o que seria contrário à sua ideia de construção de autonomia, igualdade e participação dos grupos populares.
4. Fundações Privadas	São uma categoria de conotação essencialmente legal. A criação de uma fundação se dá, segundo o Código Civil Brasileiro, pelo instituidor, que, através de uma escritura ou testamento, destina bens livres, especificando o fim a ser alcançado.
5. Organizações Sociais	Trata-se de um modelo de organização pública não estatal destinado a absorver atividades publicizáveis (áreas de educação, saúde, cultura, meio ambiente e pesquisa científica) mediante qualificação específica. É uma forma de propriedade pública não estatal, constituída pelas associações civis sem fins lucrativos orientadas para o atendimento do interesse público.
6. Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público - OSCIP	Tem objetivo similar as organizações sociais. Atuam praticamente no mesmo campo. Podem se beneficiar de recursos públicos. Entretanto não se confundem, a lei que trata das OSCPs é clara, as organizações sociais não são passíveis de qualificação como OSCIPs.

Fonte: LANDIM, Leilah (Apud RODRIGUES, 1998 p.37).

O Manual de Procedimentos Contábeis para Fundações e Entidades de Interesse Social do Conselho Federal de Contabilidade (2007, p. 113), estabelece que

A regulamentação contábil, como orientação básica para registro e evidência das transações praticadas pelas Entidades de Interesse Social, foi disciplinada pelo Conselho Federal de Contabilidade por meio das NBCs T 10.4 e 10.19, que segregaram essas entidades em fundações e entidades sem fins lucrativos.

Conforme SCHONMAKER (2009, p.41),

No contexto da “gestão partilhada dos interesses públicos” e da perda do monopólio estatal da efetivação dos interesses públicos, as atividades desenvolvidas pelo terceiro setor classificam-se ou integram os “serviços de interesse público”, “tarefas de interesse público” ou “serviços de relevância pública”, passíveis de ser prestados pelo privado sem delegação, concessão ou permissão para sua consecução, pertinentes aos serviços públicos, por não se configurarem como serviço público.

A quantidade de entidade sem fins lucros é volume impressionante, em todos os seguimentos, isso evidencia que desde a década de 90 o Brasil vem crescendo consideravelmente em solidariedade. O número de empregos decorrente do Terceiro Setor também é considerável, conforme o ultimo senso do IBGE, demonstrados na tabela a seguir:

Tabela 3 - Unidades locais, pessoal ocupado assalariado em 31.12 e salários e outras remunerações das Entidades Privadas sem Fins Lucrativos, segundo classificação das entidades sem fins lucrativos - Brasil - 2010

Classificação das entidades sem fins lucrativos	Unidades locais	Pessoal ocupado assalariado em 31.12	Salários e outras remunerações (1 000 R\$)	Salário médio mensal (salários mínimos)
Total	556 846	2 893 854	57 651 563	3,0
Habitação	292	578	10 915	3,1
Habitação	292	578	10915	3,1
Saúde	6 029	574 474	12 406 349	3,3
Hospitais	2 132	479 366	10 281 524	3,3
Outros serviços de saúde	3 897	95 108	2 124 825	3,5
Cultura e recreação	36 921	157 641	3 694 938	3,5
Cultura e arte	11 995	48 283	1 509 776	4,6
Esportes e recreação	24 926	109 358	2 185 162	3,0
Educação e pesquisa	87 948	584 676	15 332 024	3,9
Educação infantil	2 193	20 981	275 436	1,9
Ensino fundamental	4 475	121 168	2 838 663	3,4
Ensino médio	2 107	75 269	1 704 605	3,3
Educação superior	1 395	165 618	5 886 115	5,3
Caixas escolares e similares	70 284	21 992	271 111	1,8
Estudos e pesquisas	2 059	48 184	1 296 173	4,1
Educação profissional	531	17 243	324 760	2,8
Outras formas de educação / ensino	4 904	114 221	2 735 161	3,7
Assistência social	30 414	310 730	5 054 765	2,4
Assistência social	30 414	310 730	5 054 765	2,4
Religião	82 853	150 552	2 157 513	2,2
Religião	82 853	150 552	2 157 513	2,2
Partidos Políticos, sindicatos, associações patronais e profissionais	76 642	248 631	4 285 619	2,7
Partidos políticos	12 889	1 906	71 815	5,6
Sindicatos, federações e confederações	18 814	132 828	1 702 925	2,1
Associações empresariais e patronais	4 559	21 430	565 871	4,0
Associações profissionais	17 450	82 986	1 774 206	3,3
Associações de produtores rurais	22 930	9 481	170 803	2,7
Meio ambiente e proteção animal	2 242	10 337	219 851	3,1
Meio ambiente e proteção animal	2 242	10 337	219 851	3,1
Desenvolvimento e defesa de direitos	42 463	120 410	2 355 179	3,0
Associação de moradores	13 101	13 486	185 285	2,0
Centros e associações comunitárias	20 071	34 594	644 357	2,8
Desenvolvimento rural	1 522	5 703	144 557	3,8
Emprego e treinamento	507	13 522	165 729	1,9
Defesa de direitos de grupos e minorias	5 129	18 440	388 878	3,0
Outras formas de desenvolvimento e defesa de direitos	2 133	34 665	826 373	3,7
Outras instituições privadas sem fins lucrativos	191 042	735 825	12 134 409	2,5

Condomínios	153 441	520 919	6 961 001	2,0
Cartórios	8 059	40 572	945 348	3,5
Sistema S	1 215	42 443	1 377 913	5,1
Entidade de mediação e arbitragem	81	28	335	1,8
Comissão de conciliação prévia	15	27	754	4,2
Conselhos, fundos e consórcios municipais	1 163	3 750	61 803	2,5
Cemitérios e funerárias	193	1 382	25 432	2,7
Outras instituições privadas sem fins lucrativos não especificadas anteriormente	26 875	126 704	2 761 823	3,2

Fonte: IBGE, Diretoria de Pesquisas, Cadastro Central de Empresas 2010.

Nota: Valor médio anual do salário mínimo=R\$ 510,00 em 2010.

2.2 Gestão e política contábil

O valor da informação é item que deve ser discutido e trabalhado sempre em todo o sistema organizacional. É importante que as instituições possuam diretrizes para o gerenciamento e o controle de todos os registros contábeis, financeiros, recursos humanos, dentre outros, tendo em vista que a característica desse banco de dados é de suma importância para gestão institucional.

Fator importante nas políticas da controladoria corporativa são a padronização, a unificação de procedimentos, modelos e etc. Essa unidade traz muitos benefícios para a corporação possibilitando mais agilidade, dinamismo, facilidade e melhor compreensão nas consolidações de todos os relatórios gerenciais, além de fortalecer o controle interno da administração.

Em muitas organizações devido à falta de políticas para um bom gerenciamento das informações contábeis financeiras tem em muito prejudicado na hora das tomadas de decisões, bem como a demora em finalizar os demonstrativos da gestão, principalmente quanto à avaliação de desempenho sejam eles por competência ou não. Em um balancete mensal até o terceiro dia do mês subsequente, o prazo para a análise, verificações e medidas de prevenções dos números é bem maior do que um balancete no dia 15 ou 20, pois dependendo das informações que contenha este balanço quinze ou vinte dias já não é mais possível recorrer à tomada de decisões preventivas ou mesmo de solucionar algum problema.

Vale ressaltar o papel do Contador quando da decisão de escolher e ou recomendar um sistema e de como deve atender os usuários da informação contábil. O gestor ou administrador do sistema é o contador, seja sob o nome de *controller*, diretor

administrativo e financeiro, gerente de contabilidade, contador geral etc. Padoveze (2004, p. 149).

Para Padoveze (2004 p.150),

O contador nunca deve impor sua visão da informação que está fornecendo. Sua obrigação é fornecer o que pedem do jeito que pedem, dentro das diretrizes da empresa. O contador deve respeitar a posição do usuário e sua forma de enxergar e utilizar a informação contábil.

Em todo processo de gestão e de política contábil deve se primar pela competência técnica contábil da escrituração, é importante que em todo esse processo de gestão contábil não se deixe de estar atento as boas práticas de contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade, como também a observância da IFRS e as aplicações dos CPCs, para que sejam corretamente aplicados em cada grupo de contas do patrimônio da Entidade. O Conselho Federal de Contabilidade no Manual de Procedimentos Contábeis para Fundação e Entidade de Interesse Social (2007, p. 60 e 61), recomenda que

As Demonstrações Contábeis preparadas para as Entidades de Interesse Social devem fornecer informações de forma regular e tempestiva; possibilitar o acesso do usuário da informação aos objetivos, estrutura e atividades executadas pelas entidades; e possibilitar ao usuário uma apreciação das transações realizadas durante o exercício social das Entidades de Interesse Social, bem como uma posição contábil ao final do ano.

Eventualmente, legislações específicas podem contrariar preceitos aqui emanados. Isso pode ocorrer dado aos interesses divergentes do setor público em relação aos interesses dos usuários de uma maneira geral. Entretanto, isso não é um impeditivo para que as sugestões aqui apresentadas sejam seguidas, concomitantes com essas normatizações legais, que devem, quando for o caso, ser preparadas em registros auxiliares.

Um fato que acontece em algumas entidades, por ser de interesse social que não visam lucro financeiro, muitas vezes se confunde, o fato de não visar ter lucro não quer dizer que o dinheiro recebido não deve ser registrado conforme regras legais, ou seja, muitas vezes quando se questiona a forma dos registros e escrituração contábil ou mesmo sua não escrituração, é comum a apresentação de argumentos de que não se é empresa, fato esse que a gestão deve desmistificar, porque o lucro é social e não financeiro, porém o patrimônio possui um valor que é mensurável não importa a natureza da entidade. Ainda falta profissionalização das organizações, elas não podem ser administradas com o coração, a razão cabe bem porque tem um processo

burocrático enorme a ser cumprido, é necessário que sejam organizadas para que tenham sustentabilidade e sobrevivam, para a contínua prestação desses serviços que são importantes para a sociedade. Para que se tenha um retorno eficiente o controle técnico correto na administração financeira é essencial em qualquer forma de investimento e grupo de contas. Isso fará com que os controles evidenciem com maior fidelidade o desempenho das atividades de um determinado projeto. O que se deve estar ciente é que a entidade possui um patrimônio e a contabilidade tem a missão de fazer com que as demonstrações espelhem a sua realidade econômica.

2.3 Gestão corporativa

Os fatores da tecnologia e mercado impulsionam as organizações a evoluir constantemente, a diversidade de produtos e serviços é gerada por essa mudança contínua, razão pela qual os gestores precisam estar em dia com todo sistema mercadológico buscando formas e alternativas para se manter no mercado cada vez mais competitivo e no caso de entidade social concorrer por doações escassas e criar meios de aumentar o acesso aos recursos públicos. Uma das formas de manter esse potencial é a aprendizagem constante buscando sempre o aperfeiçoamento das competências profissionais, requerendo uma maior compreensão da organização e dos resultados do marketing nos negócios. Criar esse cenário que possibilite os dirigentes organizarem de forma a colocar entre os trabalhadores o alinhamento da missão, valores e objetivo estratégico institucional, cultivando a prática das virtudes gerando valor para a instituição mantendo um ambiente de trabalho com respeito mútuo, comprometimento, confiança e justiça.

A sustentabilidade é um dos fatores complicados para as entidades sociais que precisam a cada dia aprimorar sua capacidade de captar recursos que sejam aplicados na mão de obra do órgão de administração, muitas delas não têm renda própria e depende de doações que geralmente estão destinadas a serem repassadas, existem algumas que possuem uma instituição mantenedora, mas não é uma regra. Um dos primeiros passos da gestão corporativa é o planejamento financeiro, para dar a sustentabilidade necessária, não adianta criar um plano de administração perfeito se não tiver recurso financeiro para sustenta-lo. Antes de começar a pensar no futuro é

importante criar um projeto compatível com os recursos disponíveis na instituição. O processo de gestão não é simples como parece, é necessário cautela e disposição, é preciso ter objetividade e criar clima de colaboração entre os funcionários, isso será possível se os recursos forem utilizados de forma correta para ter vantagens competitivas em relação à concorrência.

De acordo com Padoveze (2004, p. 87),

O processo de gestão caracteriza-se pelo ciclo planejamento, execução e controle subdividindo em planejamento estratégico e operacional [...]. Planejamento estratégico é a fase de definição de políticas, diretrizes e objetivos estratégicos, e tem como produto final o equilíbrio dinâmico das interações da empresa com suas variáveis ambientais. Planejamento operacional define os planos, políticas e objetivos operacionais e tem como produto final o orçamento operacional.

A missão e os objetivos organizacionais são diretrizes que criam e mudam as estratégias da organização, indicando o que quer e onde quer chegar, sendo o controle uma ferramenta de monitoração que avalia os processos, o gestor deve compreender e conhecer bem os sistemas de informações da administração. Um bom desempenho da governança corporativa possui compromisso com os membros, responsabilidade atitude cooperativa, competência, conhecimento, capacidade de aprendizagem, princípios éticos, valores e clareza de objetivos. A responsabilidade do gestor de uma Entidade social é muito grande, muitas vezes necessita de administrar com o coração, no entanto é necessários profissionalismo, além da sustentabilidade institucional é preciso pensar em ações sustentáveis para o desenvolvimento humano.

O Manual de Procedimentos Contábeis para Fundações e Entidades de Interesse Social do Conselho Federal de Contabilidade (2007, p. 95),

A gestão das organizações sociais compreende, como qualquer outro empreendimento, os recursos humanos, materiais e financeiros. Neste contexto, o foco do Manual foi todo dirigido para os recursos financeiros e para os recursos materiais, ambos considerados ativos na forma tradicional, sobre os quais os gestores têm de executar o planejamento e o controle rigorosos.

2.4 Estruturas da contabilidade

De acordo Padoveze (2009, p. 50), três pontos são fundamentais para que um sistema de informação contábil tenha validade perene dentro de uma entidade. São os seguintes: operacionalidade, integração e custo da informação.

É importante criar uma estrutura que interage com todos os órgãos da organização de forma clara e de fácil operação, para que os usuários possam acessar de forma ágil e a contento. Nesse contexto o plano de contas e estrutura dos centros de custos, receitas e despesas devem ser bem estruturados de maneira que venham a demonstrar com clareza todos os departamentos, operações e ações existentes na organização e que seja coeso com toda a controladoria corporativa. Todos os sistemas e subsistemas precisam estar integrados com o sistema de informação contábil e nessa integração o plano de contas e centros de custos, receitas e despesas é peça fundamental que forma esse elo. Além de prever as informações internas, a estrutura contábil tem que se ater aos stakeholders (fornecedores, colaboradores, clientes, governo, sociedade e meio ambiente), aplicando a legislação pertinente conforme exigências legais, fiscais e sociais, estando atenta a aplicação das NBC Ts e IFRS e os CPCs de acordo a natureza dos objetivos sociais de cada instituição. O ambiente tecnológico é fator que contribui para eficiência e eficácia no processo da contabilidade da entidade, os investimentos no parque de máquinas, equipamentos e software deve constar de orçamento anual, prevendo melhoramento e manutenção contínua, esse suporte é essencial, porém o advento muitas vezes da falta de recursos para investir é uma realidade de muitas instituições principalmente as entidades sociais. O gerenciamento dos investimentos em tecnologia da informação se torna uma necessidade que precisa estar alinhada com a qualidade e o baixo custo, sabemos que o custo benefício dessa ação é refletido em toda a corporação gerando superávit.

2.5 Tributos

As entidades do terceiro setor complementam ações do governo, representam uma alternativa para a sociedade, atuam na implementação de políticas sociais e por serem relevantes os serviços prestados. Nessa parceria, em contrapartida, tem o

benefício da imunidade tributária, conforme os arts. 150 e 151 da Constituição Federal de 1988,

DAS LIMITAÇÕES DO PODER DE TRIBUTAR

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

III - cobrar tributos:

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

Art. 151. É vedado à União:

I - instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País;

Porém, a MP nº 2.158-35/01 art. 13 instituiu a contribuição das Entidades sociais para PIS, com alíquota de 1% sobre o total bruto da folha de pagamento mensal dos empregados. Conforme recomenda Olak (2010, p. 36),

A diversidade de organizações sem fins lucrativos no Brasil é outro fator que limita a tentativa de análise mais cuidadosa dos expedientes legais, devendo o leitor em cada caso, consultar literatura especializada, particularmente da área do Direito Tributário, para questões pontuais.

As entidades que trabalham exclusivamente com educação e assistência social tem o benefício da imunidade às demais têm o benefício da isenção. A imunidade é uma limitação criada pela constituição federal ao poder de tributar, e isenção é exclusão pela lei da hipótese de tributar, concessão por lei que dispensa o pagamento do tributo devido. Independente do tipo de benefício se imunidade ou isenção é necessário que as entidades estejam atentas, e com relação principalmente ao IPTU, ITR, IOF, ITCP, ITBI, IPVA, IR, ISSQN, ICMS, IR e outros, formulem e encaminhem processo administrativo aos órgãos municipais estaduais e federais, comunicando a condição da entidade para que possa efetivamente gozar do benefício concedido pela CF, caso contrário estarão sujeitas a serem alvos de cobrança tributária.

Pelo que se depreende não é simples compreender todos os aspectos legais aplicados às entidades sem fins lucrativos, a ausência de normas que deixa claro, estável e moderno sobre as questões jurídicas e tributárias, é reclamação das entidades. Esse motivo impulsionou o GIFE (Grupo de Institutos, Fundações e Empresas) a apresentar em 2009 um documento, a *Carta de Curitiba– Visão GIFE do*

Marco Legal do Terceiro Setor, com cinco temas: (1) liberdade de organização e funcionamento para as organizações da sociedade civil; (2) transparência e controle social (*accountability*); (3) imunidades e isenções tributárias; (4) incentivos fiscais para iniciativas de interesse público; e (5) segurança jurídica, na qualidade de tema transversal.

O Manual de Procedimentos Contábeis para Fundações e Entidades de Interesse Social do Conselho Federal de Contabilidade (2007, p. 22), estabelece

Nesse momento, a expressão Terceiro Setor, admitida como contempladora de todas as Entidades de Interesse Social, tem sido alvo dos trabalhos e estudos de profissionais, pesquisadores, Governo e de organizações interessadas na identificação clara do significado, dos componentes e da regulamentação deste. A regulamentação do Terceiro Setor será o foco, nesse novo século, não somente pela sua representatividade quantitativa – fala-se mais de 200 mil, segundo dados da Relação Anual de Informações Sociais do Ministério do Trabalho (RAIS), mas ainda pelo seu nível de empregabilidade que é mais de 1 milhão de empregados no Brasil.

Outro ponto a se observar é que nem todas as doações que se faz para uma entidade de interesse social são dedutíveis do IR.

2.6 A contabilidade como instrumento de controle

A contabilidade gerencial é sem dúvida uma forte aliada para a boa gestão corporativa e sua contribuição é essencial, a continuidade de uma instituição está ligada diretamente a uma controladoria ágil e eficiente. O estágio atual da Contabilidade gerencial está centrado nas atividades e sistemas de informações de monitoramento da estratégia. Padoveze (2009. P.35).

Em algumas organizações a controladoria é um órgão de staff e assessora a diretoria executiva, as informações geradas permitem o acompanhamento dos objetivos, planos traçados e verifica se as metas foram alcançadas. Portanto, a contabilidade é instrumento que pode e deve ser usado como instrumento de controle. Para alguns autores a controladoria é a forma evoluída da contabilidade.

É comum entidades sociais chamarem o departamento de contabilidade de administração, isso acontece pelo fato de que a contabilidade como instrumento de controle é abrangente, através dela é evidenciado todas as operações que altera o patrimônio da entidade,

VIANA (1966, p. 48-49 apud Padoveze 2004, p.132) explica que,

Podemos confirmar isso por meio de colocações de outros autores sobre a ciência contábil.

Segundo Viana,

o controle assume maior amplitude no que diz respeito à administração, isto é às ações que visam à obtenção, à transformação, à circulação e ao consumo de bens. O órgão que acompanha toda a atividade econômica, que estuda os fenômenos que lhe são inerentes, suas causas e seus efeitos, pondo-os em evidência, que demonstra os efeitos da administração sobre o patrimônio da 'azienda' e que desta forma constringe os órgãos da administração a atuarem em consonância com o programa estabelecido, denomina-se o órgão de contabilidade, ou seja aquele que exerce a função de contabilidade.

HERRMANN JR (1978, p. 29 apud Padoveze (2004, p.132) explica que,

É interessante notar nesta conceituação uma visão muito abrangente e objetiva sobre o que se entende por controladoria.

Segundo Herrmann Jr.,

Fayol enquadrava a Contabilidade entre as seis operações administrativas fundamentais, emitindo a esse respeito os seguintes conceitos: 'É o órgão visual das empresas. Deve permitir que se saiba a todo instante onde estamos e para onde vamos. Deve fornecer sobre a situação econômica da empresa ensinamentos exatos, claros e precisos. Uma boa contabilidade, simples e clara, fornecendo uma ideia exata das condições da empresa, é um poderoso meio de direção.

A contabilidade tributária na entidade social é fator que deve ser observado com muito cuidado, pois a demonstração de todas as imunidades e isenções de forma clara e de fácil compreensão é requisito importante nas demonstrações contábeis, como também a mão de obra voluntária que muitas vezes não se contabiliza e figuram nas demonstrações apenas em notas explicativas, ao passo que se contabilizadas evidenciariam melhor a realidade econômica de todos os serviços prestados.

O controle orçamentário é uma ferramenta importante no processo de controle, seja ele trimestral, semestral, anual ou quadrienal, necessita de acompanhamento e conforme os acontecimentos devem ser atualizados e reformulados os valores, por isso é de extrema importância a contribuição das informações geradas pela contabilidade. As demonstrações contábeis são utilizadas para projeção do orçamento, a realização das receitas, investimentos, custos e despesas servem de base para análise das variações ocorridas e se a execução foi a contento, existe também o orçamento para

projetos pontuais e novos, que se faz para apresentar aos investidores para ver se consegue um financiamento. De acordo Olak (2010, p.154), [...] o orçamento anual [...] é inerente ao plano operacional elaborado a partir das diretrizes estratégicas [...]. Portanto, sua construção envolve um conjunto de premissas atreladas à organização como um todo.

2.7 Prestações de contas

A prestação de contas é umas das atividades que compreendem uma das demandas de maior consistência, pela mão de obra e tempo que exige.

Requer muita dedicação e atenção, pois depende de atender todos os requisitos dos financiadores e possuem uma lista de natureza legal perante os órgãos do governo que é imensa e muito burocrática. O gerenciamento adequado e a comunicação com todo o sistema de informação contábil e operacional é fator de extrema importância para que a prestação de contas atenda todas as necessidades dos usuários internos e externos, é um dos pontos forte da entidade, quanto maior e melhor a transparência e organização na administração de recursos de terceiros, maior são o fortalecimento e a credibilidade perante toda a sociedade como também o beneficiário desses serviços.

Uma realidade é a dificuldade e o despreparo de muitas entidades pequenas, devido o processo formal, o custo de fazer uma prestação de contas e o arcabouço das normas jurídicas, que se torna acessível apenas para entidade bem estruturada, é uma demanda injusta para as pequenas que não dispõe de muito recurso que possam custear uma equipe de profissional qualificado para essa questão. Independente da fonte do recurso que financiam os projetos sejam eles convênios ou contrato de repasses, termos de parceria e contratos de gestão a que se primar pela eficiência e eficácia na prestação de contas.

O Manual de Procedimentos Contábeis para Fundações e Entidades de Interesse Social do Conselho Federal de Contabilidade (2007, p. 98), faz uma abordagem sobre a possibilidade de avaliação de desempenho,

[...] separando-se por índices financeiros e econômicos, que visam dar um enfoque qualitativo aos números das demonstrações contábeis, e índices de eficiência de gestão, que visam avaliar o perfil dos recursos em relação aos beneficiários, trazendo a possibilidade de avaliação qualitativa de desempenho.

A apresentação da avaliação de desempenho também é uma forma de prestar contas aos investidores, pois a mesma vai mostrar em índices de como está sendo gerenciados os recursos e se estão bem aplicados, essa apresentação pode ser elaborada também por projeto ou fundo.

Tabela 1 - Sugestões de índices para avaliação de desempenho

Índices financeiros e econômicos		
Expressão	Título	Finalidade
AC/ PC	Liquidez Corrente	Ativos circulantes disponíveis para liquidar obrigações de curto prazo.
Disponível/Saldo de projetos	Liquidez Específica	Expressa o montante de recursos disponíveis para cumprir as atividades do projeto no período seguinte.
Patrimônio Social/Imobilizado X100	Grau de Imobilização do PS	Expressa o percentual de imobilização do patrimônio social.
PC/PC+ELP+PS X 100	Grau de endividamento a curto prazo	Expressa o percentual de endividamento a curto prazo .
PC+ELP/PC+PELP+PS X 100	Grau de endividamento Geral	Expressa o percentual de endividamento total.
Despesa realizada/Receita recebida X100	Relação de despesa realizada dos projetos e receitas recebidas	Expressa o percentual das despesas efetivamente realizadas em relação às receitas recebidas no período. Deve ser analisado em separado: doações vinculadas a projetos e os recursos próprios.
Gratuidade/Despesa total X100	Relação gratuidade e despesas totais	Avaliar o percentual de gratuidades concedidas no período em relação às despesas totais.
Gratuidade/Receita total X 100	Relação gratuidade e receitas totais	Avaliar o percentual de gratuidades recebidas no período em relação às receitas totais.
Despesas por atividade/Despesa total X100	Participação de cada atividade nas despesas totais	Avalia o nível de representatividade de cada atividade nas despesas totais.
Receitas por atividade/Receita total X100	Participação de cada atividade nas receitas totais	Avalia o nível de representatividade das receitas auferidas em relação a receita total.
Receitas próprias/Receita Total X100	Esforço de captação própria	Avalia a capacidade de a entidade gerar renda própria em receitas totais.

Fonte: Manual de Procedimentos Contábeis para Fundações e Entidades de Interesse Social do Conselho Federal de Contabilidade (2007, p. 99).

As Instituições sociais possuem conselho fiscal que geralmente atuam por ocasião das demonstrações contábeis anuais, tem como função conferir e analisar todas as contas da entidade, checando todos os controles verificando se os procedimentos foram aplicados devidamente. Geralmente todo financiador que investe em uma ação social de grande abrangência e valor, exige auditoria do balanço daquele projeto específico, e no planejamento de desembolso já é obrigatório constar a rubrica referente esse gasto.

Os órgãos no qual as Entidades estão sujeitas a prestar contas de todas as operações são: Ministério Público, Ministério da Justiça, Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS. Todos esses órgãos possuem uma lista de informações, documentos, e em todos eles constam a exigência de relatório de auditoria, sendo que em alguns dependendo do volume de receitas é exigido que seja realizada por auditores com registro na Comissão de Valores Mobiliários (CVM).

A Constituição Federal Brasileira de 1988 institui o Ministério público a função de guardião das Fundações e Entidades de Interesse social, o MP zela pelo bom funcionamento, examina as contas, fiscaliza, controla as atividades e seus fins, a legalidade dos atos de seus administradores, fiscaliza a aplicação dos recursos e anula os atos ilegais como a sua dissolução. Como prevê os artigos 127 e 129 da CF 1988

Art. 127 - O Ministério Público é instituição permanente, essencial à função jurisdicional do Estado, incumbindo-lhe a defesa da ordem jurídica, do regime democrático e dos interesses sociais e individuais indisponíveis.

Art. 129. São funções institucionais do Ministério Público:

III - promover o inquérito civil e a ação civil pública, para a proteção do patrimônio público e social, do meio ambiente e de outros interesses difusos e coletivos.

No MPDFT, cabe a Promotoria de Justiça de Fundações e Entidades de Interesse Social, com atribuições específicas definidas na Portaria nº 192, de 17 de maio de 1996, função a de fiscalizar o funcionamento das fundações e entidades de interesse social que tenham sede ou atuem no Distrito Federal, nos termos das Portarias nº 093/94, 253/94 e 055/96, e, da Portaria nº 709/96, da Procuradoria-Geral de Justiça do Distrito Federal e Territórios.

3. ESTUDO DE CASO

3.1 Perfil da Entidade

Na pesquisa, foi possível observar que a missão e os valores de algumas entidades são muito parecidos, todas elas publicam o estatuto, regimento interno e suas prestações de contas na internet, além de relatórios das demonstrações financeiras, possuem também relatório das atividades, e também alguns projetos pontuais são publicados vídeos na internet e a maioria delas tem canal no site Youtube.

A entidade desse estudo de caso é uma associação civil de direito privado de duração indeterminada de âmbito nacional de caráter beneficente e filantrópico, de fins não econômicos com sede e foro em Brasília Distrito Federal.

A instituição tem toda sua estrutura de gestão normal, possuindo inclusive regimento interno, e sua forma de organização e administração é assim composta: diretoria é dividida da seguinte forma: Presidente, Vice-Presidente, Secretário, Diretor-Tesoureiro e Diretoria Executiva, para um mandato de 4 (quatro) anos, permitida uma única reeleição sucessiva. O trabalho voluntariado é predominante nessa entidade. O volume de receita que consta da Demonstração de Resultado publicado encerrado em 31/12/2011 foi mais de trinta milhões de reais, e custo com filantropia foi acima de vinte e seis milhões de reais distribuídos por linhas de ações, sendo que o investimento na sustentabilidade, fortalecimento e organização corresponde 29,79%. Na análise dos recursos demonstrados na DRE fica evidente que o financiamento da estrutura formação para o desenvolvimento das ações não foi com receitas próprias e sim oriundas de doações. Referente à estrutura administrativa, as despesas extrapolaram as receitas em mais de novecentos mil reais.

A relação de trabalho em uma organização social segue as mesmas regras de quaisquer instituições. No entanto, em razão de trabalhar com recursos doados, que geralmente tem destino certo e a contrapartida da entidade é os serviços prestados, este é um dos problemas que elas enfrentam, é que alguns financiadores e órgãos públicos passam recursos, porém não financiam custos administrativos. Torna-se difícil a manutenção do corpo permanente da administração, existem algumas entidades que possuem uma mantenedora, que são casos de hospitais e clínicas mantidos por centros

de Universitários e colégios, as fundações que geralmente tem uma empresa que as mantém, dentre outros casos.

A entidade no quadriênio de 2004 a 2008 reestruturou a contabilidade criando o departamento de controladoria. Na análise atual da entidade fez-se perceber que ficou bem organizada, possui diversos tipos de relatórios que da maior transparência e fidelidade das operações financeira, possui rigoroso controle orçamentário de todas as verbas, e nas análises nota-se que o planejado e o executado possuem margem mínima de desvio. A estrutura da contabilidade permite que se emitam balanços, balancetes e orçamentos por linha de ação, programa, projetos, rubrica e por investidor, essa forma viabiliza mais transparência e torna menor o grau de erros na informação contábil para as prestações de contas e tomadas de decisões. Nota-se que antes da reestruturação a entidade tinha diversos problemas na administração e muita dificuldade para cumprir os prazos e um dos entraves era a falta de profissional qualificado para o departamento de contabilidade, tanto na matriz nacional, quanto nas regionais estaduais.

De acordo a ultima prestação de contas, publicada no sitio da internet, referente o ano de 2011, a entidade possui 14 (quatorze), estabelecimentos com registros no CNPJ, sendo a matriz que fica em Brasília-DF e mais 13 filiais.

3.2 Sistema de informação contábil

Para muitas instituições sociais a contabilidade é a única ferramenta de informação e controle para tomada de decisões. A ciência Contábil registra os atos e fatos da administração e tem como objeto o patrimônio da entidade. Segundo Viana VIANA (1966, p. 53 apud Padoveze 2004, pg.88 e 89)

A contabilidade se caracteriza, essencialmente, por ser a ciência do controle. Contudo é importante ressaltar que o conceito de controle contábil não é o conceito apenas de controle a posteriori. A função contábil na empresa e, conseqüentemente, sua grande importância, implica um processo de acompanhamento e controle que perpassa todas as fases do processo decisório e de gestão e, as etapas do planejamento.

Nesse sentido, entendemos controle a abordagem controlística da ciência contábil. As funções de controle econômico constituem, segundo Fabio Besta, o objetivo principal da contabilidade. Subdividem-se nas seguintes espécies;

- a) Antecedente;
- b) Concomitante;

c) Subsequente.

De acordo com JUCIUS (1990, p. 128 apud Padoveze 2004, pg. 89), “Jucius e Schlende denominam essas atividades de controle ao longo do tempo em: controle preliminar, controle concorrente e pós-controle”.

De acordo com o Estatuto Social e os demais instrumentos de governança institucional, a administração da entidade é representada pelo Diretor Tesoureiro e Coordenação Colegiada, com mandato de quatro anos, sendo prorrogável por mais quatro e tem suas contas submetidas ao Conselho Fiscal para análise, apreciação e recomendações. Nesse cenário, a implementação da CONTROLADORIA, foi no quadriênio 2004 a 2008. Pensando na melhoria da estrutura organizacional, devido as exigências tanto interna quanto externa, em razão do crescimento e expansão futura das atividades e volume financeiro, o Conselho Consultivo decidiu investir recursos e esforços na construção de uma administração mais coesa a nível nacional. A construção se deu pela criação do Departamento de Controladoria, estrategicamente iniciado pelo processo centralizado e padronizado de procedimentos contábeis. Estabeleceu também a diretriz para a criação e implementação da Seção Contadoria (Orçamento, Tesouraria e Contabilidade). Essa mudança se deu pelo motivo da contabilidade ser terceirizada, essa forma não atendia as necessidades da entidade e causava diversos transtornos na gestão administrativa.

A estratégia de processamento centralizado e padronização de procedimentos contábeis foi uma decisão extremamente acertada, apesar de ter sido um processo árduo, pois significou romper práticas históricas além de estar focada em um novo padrão administrativo, no entanto foi positivo, hoje a entidade possui um antes e depois da implementação da contabilidade com muitos ganhos.

Na entidade, a Coordenação Administrativa tem duas pessoas de referência, sob a Coordenação da Colegiada, e tem como atribuição a gestão da Controladoria diretamente da Matriz Nacional e dá respaldo as regionais a nível Brasil.

Figura 1 - Organograma da Controladoria da Matriz Nacional.



Fonte: não possui, foi elaborado de acordo com as informações obtidas da entidade.

As atividades dos departamentos são assim descritas:

- a) Controladoria – Gestor (Controller/administrador) administra e gerencia;
- b) Contadoria - Administra e organiza contabilidade e tesouraria, analisa e concilia contas, confere documentos e faz prestações de contas,
- c) Patrimônio – Compras e manutenção do patrimônio, serviços externos e arquivo de documentos;
- d) Recursos Humanos – Confecciona folha de pagamento e encargos, analisa e concilia contas da folha.
- e) Informática – Manutenção software e licenças, manutenção de máquinas e atende usuários, manutenção do banco de dados e backp.

A entidade utiliza sistema integrado de controle, para controlar todas as operações de ações e recursos financeiros. O software é um ERP completo e sua composição dividida é por módulos como se segue:: Controladoria, Business Analytics, Gestão financeira, Gestão fiscal, Materiais, Projetos, Recursos Humanos, Suprimentos, Vendas, Portal NF-e e portal RH.

Figura 2 – Módulos do sistema



Fonte: não possui, foi elaborado de acordo com as informações obtidas da entidade.

O que se verifica é que o sistema de informação contábil implantado na organização é apoio essencial para o bom andamento dos trabalhos da administração, contribuindo com a melhoria do desempenho da gestão corporativa. Na entidade o centro de processamento de dados – *Datacenter* é centralizado na matriz nacional e interliga todas as regionais estaduais através de intranet e internet em tempo real, todas as operações são registrada na contabilidade *on-line*, no momento em que qualquer um do estabelecimento processa qualquer pagamentos ou recebimento, seja um depósito, crédito em conta, emissão cheque ou débito em conta já está registrado na contabilidade imediatamente, possibilitando relatórios diversos, individuais e consolidados para análise da Controladoria. Essa tecnologia proporcionada pelo sistema de informação contábil com o apoio do parque tecnológico em *software* e equipamentos diversos proporcionou ganho em todos os aspectos e principalmente em agilidade e dinamismo das informações para tomadas de decisões da entidade.

Na opinião de Padoveze (2004, p.129), “a controladoria pode ser entendida como a ciência contábil evoluída. [...]. Esse alargamento do campo de abrangência da contabilidade conduziu [...] pela denominação de controladoria.”

A ciência contábil traduz-se naturalmente dentro de um sistema de informação. [...] o sistema de informação contábil é o grande sistema de informação dentro da empresa. Padoveze (2004, p.55).

Padoveze (2004, p. 143 a 146) relatou a opinião de diversos autores quanto aos objetivos do sistema de informação contábil, dentre elas,

CVM-IBRACON-IPECAFI

A Contabilidade é objetivamente, um Sistema de Informação e Avaliação destinado a prover seus usuários com demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade, com relação à entidade objeto de contabilização.

Os objetivos da Contabilidade, pois, devem ser aderentes, de alguma forma explícita ou implícita, àquilo que o usuário considera como elementos importantes para seu processo decisório.

As demonstrações contábeis que constam do relatório de prestação de contas da entidade publicado no sitio da internet são: balanço patrimonial, demonstração de resultados, demonstração de fluxo de caixa, demonstração da variação do capital circulante líquido, demonstrações das mutações do patrimônio líquido, demonstração do superávit/déficit acumulado, notas explicativas e relatório de auditoria. O método da DFC é o direto, a DRE ainda não atende o modelo IFRS e a DVA não foi apresentada. O fato de ser entidade diferenciada ainda está se adaptando as novas normas exigidas pela lei 11.638/07 e 11.641/09, nota-se também pelas notas explicativas que são bem simples. Em outras entidades analisadas que movimentaram menor quantidades de recursos, em torno de 6 (seis) e 4 (quatro) milhões de receitas, as notas explicativas foram melhor detalhadas e na maioria delas consta de 15 a 20 páginas no formato A4, no entanto em nenhuma constou as a novas demonstrações exigidas pela IFRS, normatizadas pelo CPC 00, com exceção da DFC.

3.3 Fontes de recursos

O objetivo, alcance, definição e mensuração da receita de acordo o Comitê de pronunciamentos contábeis numero 30(R1) (www.cpc.org.br),

Objetivo

A receita é definida no Pronunciamento Conceitual Básico Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro como aumento nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma de entrada de recursos ou aumento de ativos ou diminuição de passivos que resultam em aumentos do patrimônio líquido da entidade e que não sejam provenientes de aporte de recursos dos proprietários da entidade.

Alcance

Este Pronunciamento deve ser aplicado na contabilização da receita proveniente de:

- (a) venda de bens;
- (b) prestação de serviços; e
- (c) utilização, por parte de terceiros, de outros ativos da entidade que geram juros, royalties e dividendos.

Definição

Neste Pronunciamento são utilizados os seguintes termos com os significados especificados a seguir:

Receita é o ingresso bruto de benefícios econômicos durante o período observado no curso das atividades ordinárias da entidade que resultam no aumento do seu patrimônio líquido, exceto os aumentos de patrimônio líquido relacionados às contribuições dos proprietários.

Valor justo é o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação ordenada entre participantes do mercado na data de mensuração.

As receitas das entidades do terceiro setor se diferem das demais, pois suas fontes de recursos provêm de doações, subvenções etc. A receita da entidade desse estudo de caso é conforme se segue: Convênios, contratos, parcerias e outros que tem origem em acordos (internacionais, nacionais, campanhas diversas e recursos públicos), Doações de (pessoas físicas e jurídicas no Brasil e Exterior e órgãos públicos), em alguns acordos acontece remuneração pelos serviços que é a Taxa de administração, muito raro acontecer em acordos públicos e praticamente não existe. A entidade possui também outras fontes de receitas próprias, porém um percentual muito baixo.

4 CONCLUSÃO

Diante do exposto, conclui-se que a contabilidade como instrumento de controle que apoia a gestão das entidades sociais, se faz presente e forte aliada para uma boa

gestão dos recursos aplicados em todas as ações corporativas. Contudo, além do conhecimento adquirido, através da leitura de renomados autores e o que acontece em diversas organizações, fica evidente que a contabilidade na forma ampliada (controladoria ou contabilidade gerencial) é um espelho que evidencia com muita clareza todos os pontos em que existe algo que possa ser levado em conta seja ele positivo ou negativo. Uma contabilidade bem estruturada e administrada a contento realmente faz a diferença e contribui de forma proativa na percepção mais profunda através desse instrumento de controle se conhece toda uma diretriz com seus valores.

Uma realidade constatada nesse estudo é que a falta de recursos para algumas entidades muitas vezes impede de melhor realizar suas ações sociais, ficou evidente a contribuição da ciência contábil nessa empreitada que, para algumas organizações, é um dos meios mais acessíveis em termos de instrumento de controle administrativo e o único utilizado.

Nesta pesquisa foi verificado que há campo vasto para estudos, ainda é polêmica a parte legal das normas jurídicas aplicadas às entidades sem fins lucrativos, mesmo após o marco legal de 2009. Falta profissional qualificado para esse ramo de aplicação da contabilidade no qual constatamos que em Brasília-DF há apenas um escritório especializado. Na proposta nacional de conteúdo para o curso de graduação de Ciências Contábeis do Conselho Regional de Contabilidade do DF. 2ª edição revisada em 2009, essa iniciativa sendo adotada pelas universidades contribui com a melhora substancial da capacitação do profissional contábil que se especializar no ramo do Terceiro Setor.

Foi constatado na pesquisa que a contabilidade aplicada ao Terceiro Setor tem suas peculiaridades, porém não se difere muito da contabilidade aplicada a outros setores, possuem os livros e relatórios contábeis exigidos tais como: livro diário de lançamentos, livro razão, balanço patrimonial, balancete, demonstração de resultado, demonstração de fluxos de caixa, demonstração das mutações do patrimônio líquido, com exceção da demonstração do valor adicionado. A entidade do estudo de caso além dos relatórios normais exigidos possui também relatórios específicos de razão, balancete e balanço por projeto onde evidencia as ações, atividades e investidores, por

fim a contabilidade nesta instituição tem contribuído com a transparência de todas as operações realizadas.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BEUREN, Ilse Maria. Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BEUREN, Ilse Maria. Gerenciamento da informação: Um recurso estratégico no processo de gestão empresarial. São Paulo: Atlas, 1998.

BRASIL, Constituição Federal de 1988, outubro/1988. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm> . Acesso em: 27 mai 2013.

BRASIL, Elaboração e divulgação das Demonstrações Financeiras, dezembro/2007. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm> . Acesso em: 25 mai 2013.

CNBB – Conferência Nacional dos Bispos do Brasil. Disponível em <<http://www.cnbb.org.br>> . Acesso em: 10 mai 2013.

FUNDAÇÃO, Abrinq Associação Brasileira dos Fabricantes de Brinquedos. Disponível em <<http://www.fundacaoabrinq.org.br>> . Acesso em: 10 mai. 2013.

GIFE, Grupo de Institutos Fundações e Empresas. Disponível em <<http://www.gife.org.br>> . Acesso em: 11 mai. 2013.

IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Disponível em <<http://www.ibge.gov.br/home/>> . Acesso em: 22 abr 2013.

INSTITUTO, Marista de Solidariedade. Disponível em <<http://www.marista.edu.br/ims>> . Acesso em: 10 mai 2013.

MANUAL de administração, jurídica, contábil e financeira para organizações não-governamental – São Paulo: Petrópolis, 2003. Apoio: AFINCO, ABONG, IIEB E PADIS.

Manual de procedimentos contábeis para Fundações e Entidades de Interesse Social. Conselho Federal de Contabilidade; Fundação Brasileira de Contabilidade; Profis. 2.ed. reimpr. Brasília: CFC, 2008.

MODESTO, Paulo. Reforma do marco legal do terceiro setor no Brasil: Revista de Direito Administrativo – RDA, n.214 p. 55-68, out./dez. 1998.

OLAK, Paulo Arnaldo. Contabilidade para Entidades sem Fins Lucrativos: Terceiro Setor. São Paulo : Atlas, 2010, 3.ed

PADOVEZE, Clóvis Luís. Contabilidade Gerencial: Um enfoque em sistemas de informação contábil. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PADOVEZE, Clóvis Luís. Sistemas de Informações Contábeis: Fundamentos e análise. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

PNBE – Pensamento Nacional das Bases Empresarial. Disponível em <<http://www.pnbe.org.br>> . Acesso em: 10 mai 2013.

SCHOENMAKER, J. Controle das Parcerias entre o Estado e o Terceiro Setor pelos Tribunais de contas. 2009 204f. Dissertação (Mestrado). Faculdade de Direito Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009.

UBEC, União Brasileira de Educação e Cultura. Disponível em <<http://www.catolica.edu.br/ubec/publicacao/engine.wsp?tmp.area=328>>. Acesso em: 11 mai 2013.